Lietas Nr. A420482813
Lietas arhīva Nr. AA43-1176-16/15

SPRIEDUMS
Latvijas tautas vārdā

Rīgā 2016.gada 21.decembrī

Administratīvā apgabaltiesa šādā sastāvā:
tiesnesis referents M.Birzgalis,
tiesneses S.Gintere un L.Paegļkalna

rakstveida procesā izskatīja administratīvo lietu, kas ierosināta, pamatojoties uz SIA „Tilpums" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 5.septembra lēmuma Nr.22.8/L-21666 atcelšanu, sakarā ar SIA „Tilpums" un Valsts ieņēmumu dienesta apelācijas sūdzībām par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 18.augusta spriedumu.

Aprakstošā daļa

[1] Valsts ieņēmumu dienesta (turpmāk – dienests) Nodokļu kontroles pārvalde no 2012.gada 28.septembra līdz 20.decembrim pieteicējai SIA „Tilpums" veica pievienotās vērtības nodokļa (turpmāk – PVN), iedzīvotāju ienākuma nodokļa (turpmāk – IIN) un valsts sociālās apdrošināšanas obligāto iemaksu (turpmāk – VSAOI) auditu par 2011.gada janvāri – 2012.gada aprīli, kā arī uzņēmumu ienākuma nodokļa (turpmāk – UIN) auditu par 2011.gadu.

Dienesta Nodokļu kontroles pārvaldes Juridisko personu piektās audita daļas galvenā nodokļu inspektore 2012.gada 20.decembrī pieņēma lēmumu Nr.23.22/1503 (turpmāk – sākotnējais lēmums), ar kuru pieteicējai papildus aprēķināja PVN 22 492,59 latus, PVN soda naudu 13 495,54 latus, nokavējuma naudu 5559,67 latus, VSAOI 280,72 latus, VSAOI soda naudu 842,16 latus, nokavējuma naudu 69,62 latus, IIN soda naudu 534 latus, UIN 18 387 latus, UIN soda naudu 5516,10 latus un nokavējuma naudu 1222,74 latus, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN par 5647,9 latiem un saistībā ar to aprēķināja soda naudu 3388,76 latus.

Ņemot vērā, ka pieteicējai 2012.gada 20.decembrī bija aktuālie nodokļu parādi 1085,17 lati, dienesta Nodokļu kontroles pārvalde soda naudas aprēķinā nepiemēroja likuma „Par nodokļiem un nodevām" 32. panta septītās daļas nosacījumus.

[2] Nepiekrītot sākotnējam lēmumam, pieteicēja to apstrīdēja dienesta ģenerāldirektorei. Ar dienesta ģenerāldirektora p.i. 2013.gada 5.septembra lēmumu Nr.22.8/L-21666 (turpmāk – Lēmums) sākotnējais lēmums atstāts negrozīts.

[3] Nepiekrītot Lēmumam, pieteicēja vērsās Administratīvajā rajona tiesā ar pieteikumu par Lēmuma atcelšanu.

Pieteikumā norādīti turpmāk minētie apsvērumi.

[3.1] Lēmums ir pieņemts, gandrīz četrus mēnešus nokavējot jau pagarināto sūdzības izskatīšanas termiņu.

[3.2] Dienesta apstrīdētie darījumi ir noformēti atbilstoši normatīvo aktu prasībām. Dienests uzskata, ka SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente", SIA „AN&RI" izrakstītie nodokļa rēķini neatbilst faktiski notikušiem darījumiem, proti, darījumi nav notikuši. Pieteicēja uzskata, ka Lēmums ir pieņemts formāli un tendenciozi. Uz to norāda Lēmumā norādītais, ka pieteicēja zināja, ka piedalās ar PVN izkrāpšanu saistītā darbībā. Lēmumā nav pilnīgi norādīti un izvērtēti administratīvā procesa dalībnieku viedokļi un argumenti, kā to paredz Administratīvā procesa likuma 67.panta ceturtā daļa. Lēmumā ir atrodams tikai un vienīgi izteikto viedokļu un faktu paviršs un, iespējams, tendenciozs izvērtējums, kā rezultātā dienests ir nonācis pie nepamatotiem secinājumiem par to, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente", SIA „AN&RI" nav atzīstami par faktiski notikušiem, izrakstītie nodokļu rēķini nav atzīstami par tiesiskiem un korektiem darījumu attaisnojošiem dokumentiem, jo tie neatspoguļo objektīvus faktus, un līdz ar to pieteicēja bez tiesiska pamata ir atskaitījusi priekšnodokli, samazinot budžetā maksājamo summu.

[3.3] Pieteicēja darījumu partneru atrašanos PVN maksātāju reģistrā pārbaudīja gan Uzņēmumu reģistrā, gan dienesta publiski pieejamajās datu bāzēs. Visi darījumu partneri darījumu veikšanas brīdī bija reģistrēti PVN maksātāju reģistrā, par kura datu patiesību atbild dienests.

Reģistrējot minētās sabiedrības kā PVN maksātājus un neizslēdzot tos no reģistra, dienests kā kompetenta valsts iestāde publiski darīja citiem PVN maksātajiem zināmu, ka šīm sabiedrībām ir spēkā esošs PVN maksātāja statuss un darījumos ar šiem komersantiem citiem PVN maksātājiem ir valsts garantētas tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu.

Lai gan pats dienests administrē PVN maksātāju reģistru, nav saprotama dienesta nolaidīgā rīcība, laicīgi neveicot SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente", SIA „AN&RI" izslēgšanu no PVN maksātāju

reģistra, atbildību noveļot uz pieteicēju.

[3.4] Lēmumā norādītais arguments, ka pieteicējas darījumu partneriem nebija pietiekams daudzums darbinieku, nav ņemams vērā, jo spēkā esošie normatīvie akti ļauj komersantam sniegt pakalpojumu, ne tikai izmantojot tā darbiniekus, bet arī uz pilnvarojuma vai apakšuzņēmuma līguma pamata, slēdzot līgumus ar pašnodarbinātām personām u.c.

Komersantam pirms līguma slēgšanas nav iespējams pārliecināties par partnera darbinieku skaitu, līdz ar to tam nākas paļauties uz partnera sniegto informāciju. Turklāt ir iespējams, ka SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente", SIA „AN&RI" bija darbinieki, par kuriem minētie komersanti apzināti vai kļūdaini nesniedza informāciju dienestam. Gadījumā, ja SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente", SIA „AN&RI" arī bija pieļāvušas kādus pārkāpumus nodarbinātības jomā, par šādiem pārkāpumiem ir atbildīgas tikai un vienīgi minēto sabiedrību amatpersonas saskaņā ar Komerclikuma 221.pantu. Tāpat pastāvošā būvniecības prakse liecina par to, ka uzņēmumi bieži nodod tiesības veikt būvdarbus citiem uzņēmējiem, par to saņemot starpniecības naudu.

[3.5] Tas, ka uzņēmumam nepieder transportlīdzekļi vai speciālā tehnika, nav uzskatāms par pierādījumu, ka uzņēmums nespēj nodrošināt ar šādas tehnikas izmantošanu saistītus pakalpojumus – būvniecības praksē bieži šādu tehniku uzņēmumi nomā vai patapina, vai pērk pakalpojumu no trešajām personām. Līdz ar to šādas tehnikas neesība īpašumā nevar liecināt par darījuma fiktīvo raksturu.

[3.6] Fakts, ka SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" amatpersonas nav sniegušas dienestam pieprasīto informāciju, nevar kalpot par iemeslu darījumu atzīšanai par spēkā neesošiem, jo saskaņā ar Komerclikuma 169.pantu valdes loceklim savi pienākumi jāpilda kā krietnam un rūpīgam saimniekam un tam ir pienākums atbildēt par zaudējumiem, ko tas nodarījis sabiedrībai.

Iespējams, ka SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" izvairīšanās no paskaidrojumu sniegšanas dienestam ir izskaidrojama ar kādiem pieļautiem pārkāpumiem, taču pieteicēja nevar uzņemties atbildību vai tikt nepamatoti sodīta par trešās personas amatpersonu rīcību.

[3.7] Neviens no Lēmumā norādītajiem darījumiem Civillikuma 10.nodaļā noteiktajā kārtībā nav apstrīdēts, tātad ir spēkā.

[3.8] Saskaņā ar Komerclikuma 139.pantu sabiedrības juridiskā adrese ir adrese, kurā atrodas sabiedrības vadība (sabiedrības sēdeklis). Attiecīgi tai obligāti nav jābūt saimnieciskās darbības veikšanas vietai.

[3.9] Dienesta apgalvo, ka SIA „Adente" veica darījumus ar trešajām personām, kuru amatpersonas sniedza dienestam vispārīgas atbildes, taču minētais vērtējams kritiski, jo pieteicējas rīcībā nav informācijas, kādos apstākļos ir iegūtas SIA „Adente" amatpersonas liecības, kā arī, sniedzot paskaidrojumus dienesta darbiniecei, nav paredzēta atbildība par apzināti nepatiesu liecību sniegšanu.

Iespējams, ka šādas liecības ir sniegtas, lai izvairītos no atbildības par nodokļu normatīvo aktu pārkāpumiem (piemēram, amatpersona nodokļu deklarācijās neatspoguļoja darījumus un neveica nodokļu samaksu valsts budžetā). SIA „Adente" amatpersona savos paskaidrojumos liecināja par to, ka viņam nav zināmi sava uzņēmuma saimnieciskie darījumi. Dienests izdarīja secinājumu, ka darījums ir neesošs, taču juridisko personu var pārstāvēt ne tikai valdes locekļi, bet arī pilnvarots pārstāvis, kas ir piedalījies pie konkrēta darījuma slēgšanas, līdz ar to dienesta argumentu nevar vērtēt kā pārliecinošu pierādījumu darījuma fiktīvajam raksturam.

[3.10] Dienests norāda, ka pieteicēja veica pārskaitījumu uz SIA „Adente" kontiem, no kuriem viens nebija deklarēts dienestā, pieteicējas ieskatā tas nav ņemams vērā, jo pieteicējai nav ne juridiska pienākuma, ne tiesību pārbaudīt, vai partnera konts ir deklarēts dienestā.

[3.11] Pieteicēja piekrīt dienesta secinājumam, ka pieteicējas dokumentos ir neprecizitātes, proti, preču piegādes dokumentā nav norādīta konkrēta preču izsniegšanas un saņemšanas vieta, taču šie trūkumi neliedz identificēt darījuma priekšmetu un nevar radīt pamatotas šaubas par preces faktisko piegādi. Pirkuma līguma un pakalpojuma sniegšanas līguma būtība ir vienāda – viena puse uzņemas pārdot preci vai sniegt pakalpojumu otrai pusei par noteiktu samaksu. Tātad darījums ir noticis, ja prece ir piegādāta vai pakalpojums ir sniegts un par to ir veikta samaksa. Naudas saņemšanas fakts pierāda to, ka pārdevējs vai pakalpojuma sniedzējs no savas puses ir pilnībā akceptējis darījumu, ir piegādāta prece vai sniegts pakalpojums, par kuru veikta samaksa. Pieteicēja par saņemtajām precēm un pakalpojumiem apmaksu ir veikusi, atlīdzību pārskaitot SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente", SIA „AN&RI" norēķinu kontos. Līdz ar to atsauce Lēmumā uz Civillikuma 1405. un 1410.pantu ir nepamatota.

[3.12] Dienests nebija tiesīgs izmantot pretrunīgu informāciju, uz kuras balstās visi izdarītie secinājumi, jo dienestam vispusīgi, pilnīgi un objektīvi jānoskaidro katras lietas apstākļi. Dienests Lēmumā ir izvirzījis pieņēmumus, kas balstīti uz varbūtību un netiešajiem pierādījumiem. Saskaņa ar Administratīvā procesa likuma 67.panta otrās daļas 5.punktu rakstveidā izdotajam administratīvajam aktam jāsatur faktu konstatējums, līdz ar to dienesta izdarītie pieņēmumi nevar kalpot par pietiekamu pamatu tam, lai liegtu pieteicējai izmantot savas subjektīvās tiesības uz priekšnodokļa atskaitīšanu. Turklāt dienesta rīcībā nav nekādu pierādījumu, kas apliecinātu pieteicējas mērķi ļaunprātīgi izmantot PVN sistēmu finansiālu priekšrocību gūšanai.

[3.13] Pieteicējas darījumos ar SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" ir konstatējami visi likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 10.panta pirmās daļas 1.punktā norādītie apstākļi, kas dod tiesības uzņēmumam atskaitīt PVN priekšnodokli no budžetā maksājamās summas.

[3.14] Par VSAOI pieteicēja paskaidro, ka ar personām tika noslēgti darba līgumi 2011.gada 7.martā, pieteicēja darba līgumu kopijas iesniedza Valsts darba inspekcijā, kā arī 2011.gada 7.martā iesniedza ziņas par darbiniekiem dienestam. Minētās personas ieradās pieteicējas objektā kā darba meklētāji, ar kuriem tajā pašā dienā tika noslēgti darba līgumi, taču

Valsts darba inspekcijas pārbaudes brīdī viņi objektā atradās kā apmeklētāji, nevis darbinieki. Lietas materiālos nav un nebija pierādījumu tam, ka šīs personas ir strādājušas objektā. /pers. F/, sniedzot atbildes uz Valsts darba inspekcijas amatpersonas jautājumiem, ir norādījis, ka iepazīstas ar objektu, /pers. G/ un /pers. H/ norādīja, ka darbu uzsāka 7.martā. Šajā sakarā pieteicēja vēlas paskaidrot, ka, iespējams, personām vienkārši netika pietiekami skaidri paskaidrots, ko nozīmē „uzsākt darbu" un kurā brīdī tas ir uzsākts, jo tajā pašā dienā tika noslēgti darba līgumi. Pieteicēja nevar piekrist Valsts darba inspekcijas viedoklim, ka lielāka ticamība piešķirama darbinieku paskaidrojumiem, nevis dokumentiem.

[4] Paskaidrojumā tiesai dienests norāda, ka pieteicējas pieteikumu neatzīst.

[5] Ar Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 18.augusta spriedumu pieteicējas pieteikums daļēji apmierināts.

Spriedums pamatots ar turpmāk minētajiem argumentiem.

[5.1] Dienests audita rezultātā neatzina pieteicējas darījumus ar SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI".

Pamatojoties uz dienesta iegūtajiem pierādījumiem un izdarītajiem secinājumiem, dienests ir liedzis pieteicējai tiesības atskaitīt priekšnodokli par darījumiem ar iepriekš minētajiem darījumu partneriem.

[5.2] Tiesa atsaucās uz likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" *(šeit un turpmāk redakcijā, kas bija spēkā līdz 2013.gada 1.janvārim)* 1.panta 9.punkta „a" apakšpunktu un 10.panta pirmās daļas 1.punktu.

Administratīvo tiesu pastāvīgajā judikatūrā konsekventi konstatēts, ka atbilstoši norādītajai tiesību normai priekšnodokli var atskaitīt tikai par faktiski notikušiem darījumiem *(sk., piemēram, Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 7.punktu)*. Tātad, lai atzītu nodokļu maksātāja atskaitīšanas tiesības, primāri nepieciešams konstatēt darījuma faktisko esību.

Vienlaikus, pamatojoties uz Eiropas Savienības Tiesas judikatūru (sk. 2012.gada 21.jūnija spriedumu apvienotajā lietā Nr.C-80/11 un Nr.C-142/11 Mahageben ar tajā sniegtajām atsaucēm uz iepriekšējiem Tiesas nolēmumiem, kā arī 2013.gada 31.janvāra spriedumu lietā Nr.C-643/11 un 2013.gada 18.marta rīkojumu lietā Nr.C-563/11), secināms, ka, lai nodokļu maksātājam liegtu tiesības veikt priekšnodokļa atskaitījumu no budžetā maksājamās nodokļa summas, nav pietiekami konstatēt tikai darījumu faktisko neesību starp nodokļu maksātāju un tā sadarbības partneriem. Ir nepieciešams konstatēt arī to, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam vajadzēja zināt, ka viņš ir iesaistīts ļaunprātīgos vai pat krāpnieciskos darījumos ar mērķi gūt fiskālas priekšrocības atskaitāmā nodokļa veidā. Nodokļa maksātājs, kurš zināja vai kuram bija jāzina, ka, slēdzot darījumu, tas piedalās ar krāpšanos ar pievienotās vērtības nodokli saistītā darbībā, ir krāpšanās dalībnieks, turklāt neatkarīgi no tā, vai viņš gūst labumu vai nē. Šādos gadījumos atskaitīšanas tiesību izmantošana ir atsakāma *(sk. Eiropas Savienības Tiesas 2006.gada 6.jūlija sprieduma apvienotajās lietās Nr.C-439/04 un Nr.C-440/04 Axel Kittel 59.punktu*).

Pamatojoties uz minētajām atziņām, arī Augstākās tiesas nolēmumos norādīts, ka iestāde nevar liegt atskaitīt priekšnodokli, aprobežojoties vienīgi ar darījuma neesības konstatējumu. Ja iestāde konstatē, ka darījums faktiski nav noticis, tai ir jāpierāda, ka nodokļu maksātājs zināja vai viņam bija jāzina, ka minētais darījums ir iesaistīts krāpšanā pievienotās vērtības nodokļa jomā *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.maija sprieduma lietā Nr.SKA-2/2013 10.punktu)*.

Turklāt, attīstot tiesu praksi priekšnodokļa atskaitīšanas lietās, Augstākā tiesa atzinusi, ka priekšnodokļa tiesības ir liedzamas, ja ir konstatējams viens no šādiem apstākļiem: 1) darījums faktiski nemaz nav noticis (preces reāli nav piegādātas vispār, noformēti ir tikai dokumenti); 2) pieteicēja pati iesaistījusies darījumā ar fiktīvo uzņēmumu, līdz ar to nodokļu sistēmas ļaunprātīgā izmantošanā; 3) pieteicēja ir bijusi informēta, ka tiek iesaistīta darījumā ar fiktīvo uzņēmumu *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 10.septembra sprieduma lietā Nr.SKA-12/2013 12.punktu)*.

Ņemot vērā iepriekš norādīto, kā arī ievērojot, ka dienests ir liedzis pieteicējai veikt priekšnodokļa atskaitījumus, tiesa pārbaudīja, vai pieteicējas darījumos ar SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" nepastāv kāds no iepriekš minētajiem apstākļiem.

[5.3] Par darījumiem ar SIA „Sturdy Building" dienests, izvērtējot tā rīcībā esošos pierādījumus, nonāca pie secinājuma, ka pieteicēja faktiski būvdarbus objektā ir veikusi pati ar saviem līdzekļiem, nevis izmantojusi SIA „Sturdy Building" pakalpojumus, jo nedz SIA „Sturdy Building", nedz tā darījumu partneri SIA „K-Tris", SIA „HI Builds" un SIA „Skantri" nevarēja objektīvi sniegt pieteicējai celtniecības darbu pakalpojumus, jo to rīcībā nebija materiāltehniskās bāzes, darbinieku, kā arī SIA „K-Tris", SIA „HI Builds" un SIA „Skantri" amatpersonas bija ār valstnieki, kas darījumu veikšanas laikā nebija ieceļojuši Latvijas Republikā, un viņiem nebija darba atļaujas, lai varētu veikt saimniecisko darbību Latvijas teritorijā.

Pieteicēja 2010.gada 20.oktobrī noslēdza būvuzņēmuma līgumu ar SIA „Broileks" par četru putnu māju rekonstrukciju „Mazzeltiņos", Ceraukstes pagastā, Bauskas novadā. Saskaņā ar līguma noteikumiem darbi bija jāpaveic līdz 2011.gada 10.martam, kopējā līguma summa bija 412 500 lati, neieskaitot PVN.

Kā redzams no lietai pievienotajiem dokumentiem, pieteicēja 2010.gada 7.decembrī noslēdza līgumu ar SIA „Sturdy Building" par četru putnu novietņu metālkonstrukciju izgatavošanu un krāsošanu (kopējā summa 51 463,44 lati) un asfaltēšanas darbiem (kopējā summa 31 721,27 lati) „Mazzeltiņos", Ceraukstes pagastā, Bauskas novadā. SIA „Sturdy Building" izrakstīja pieteicējai rēķinus par paveiktajiem darbiem – 2011.gada 31.janvārī par četru putnu novietņu metālkonstrukciju izgatavošanu un krāsošanu par kopējo summu 51 888,76 lati un 2011.gada 29.aprīlī par asfaltēšanas darbiem par kopējo summu 31 721,27 lati.

Pieteicēja dienestam paskaidroja, ka SIA „Sturdy Building" pati ir uzmeklējusi pieteicēju, iegūstot informāciju par pieteicēju Iepirkumu uzraudzības biroja mājas lapā. Līgumu ar pieteicēju ir noslēgusi sabiedrības amatpersona /pers. K/. Līgums ir noslēgts pieteicējas ofisā. Pieteicēja norādīja, ka paveikto darbu kvalitāti kontrolēja pasūtītājs – SIA „Broileks".

Tiesas sēdē pieteicējas pārstāvis par darījumiem ar SIA „Sturdy Building" paskaidroja, ka ar amatpersonu nav saticies. Materiālus gādāja darījumu partneris. Pieteicējas amatpersona norādīja, ka viņas kompetencē nav darbu izpildes pārbaude. Materiālu piegādi uz objektu nodrošināja apakšuzņēmējs.

Dienestam un tiesai neizdevās uzklausīt SIA „Sturdy Building" amatpersonas /pers. K/ paskaidrojumus par darījuma norisi, jo viņš neatsaucās dienesta aicinājumam ierasties paskaidrojumu sniegšanai, kā arī tiesai, izsmeļot visus procesuālos piespiedu līdzekļus, neizdevās nodrošināt /pers. K/ ierašanos tiesā, lai uzklausītu viņa liecības par darījuma faktiskajiem apstākļiem.

Kā redzams no lietā esošajiem dokumentiem, pieteicēja saskaņā ar SIA „Broileks" noslēgtajam līgumam pievienoto tāmi apņēmās veikt metāla konstrukciju izgatavošanu, montāžu un krāsošanu četrās putnu novietnēs. Savukārt no starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building" līgumam pievienotās tāmes un darbu pieņemšanas akta ir redzams, ka SIA „Sturdy Building" ir veikusi metāla konstrukciju izgatavošanu un krāsošanu. Kā redzams no akta un minētajām tāmēm, pieteicēja, izmantojot SIA „Sturdy Building" kā pakalpojuma sniedzēju, nav mainījusi pakalpojuma cenu no tās naudas summas, ko pieteicējai maksāja SIA „Broileks". No minētajām tāmēm un aktiem ir secināms, ka pieteicēja pati ir veikusi metāla konstrukciju montāžu, bet no SIA „Sturdy Building" ir iegādājusies metāla konstrukciju izgatavošanas un krāsošanas pakalpojumu.

Saistībā ar asfaltēšanas darbiem ir konstatējams, ka pieteicēja saskaņā ar SIA „Broileks" noslēgtajam līgumam pievienoto tāmi bija apņēmusies veikt zemes noņemšanu 40 cm dziļumā un tās transportēšanu, smilts ieklāšanu 20 cm biezumā un smilšu piegādi, šķembu ieklāšanu 20 cm biezumā un šķembu piegādi, asfaltbetona AC11 ieklāšanu 6 cm biezumā. Starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building" sastādītajā tāmē ir redzams, ka izcenojumi ir norādīti tieši tādi paši kā starp pieteicēju un SIA „Broileks" sastādītajā tāmē, bet nav paredzēta smilts un šķembu piegāde.

Tiesa konstatēja, ka tāmē, kas ir sastādīta starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building" par asfaltēšanas darbiem 4 putnu novietnēs, ir paredzētas tikai darba algu izmaksas, kas naudas izteiksmē precīzi sakrīt ar kopējo tāmi, kas ir sastādīta starp pieteicēju un SIA „Broileks", kurā ir paredzētas kopējās asfaltēšanas darbu izmaksas.

Līdz ar to tāmēs iekļautā informācija ir pretrunā ar pieteicējas pārstāvja tiesas sēdē sniegtajiem paskaidrojumiem, kuros viņš norādīja, ka apakšuzņēmējs ne tikai veica darbus ar saviem spēkiem, bet arī nodrošināja ar materiāliem un mehānismiem, kas ir nepieciešami darbu veikšanai. Turklāt tiesa nesaskatīja loģisku pamatojumu tam, kāpēc darbaspēka izmaksas ir tādas pašas kā visu darbu izmaksas. Līdz ar to nav saprotams, kas un no kādiem līdzekļiem ir apmaksājis materiālu iegādi.

Ņemot vērā norādīto, tiesa konstatēja būtiskas pretrunas un nesakritības dokumentos un pieteicējas paskaidrojumos, tiesa apšaubīja darījuma faktisko norisi starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building". Gadījumā, ja darījums starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building" faktiski būtu noticis, tad darījuma attaisnojuma dokumentos nebūtu konstatējamas tiesas iepriekš norādītās nesakritības, un pieteicējas amatpersona būtu spējusi sniegt skaidru un saprotamu darījuma norises izklāstu, kas atbilst noformētajiem dokumentiem.

Turklāt tiesas sēdē pieteicējas bijušais darbu vadītājs /pers. L/ liecināja, ka asfaltēšanas darbus putnu novietnēs veica SIA „Romas standarts", kuru viņš pats ir uzmeklējis ar sava brālēna palīdzību. /pers. L/ neko nezināja par SIA „Sturdy Building". Liecinieks norādīja, ka asfaltēšanas darbu izpildes laikā ir saticies ar SIA „Romas standarts" valdes locekli /pers. M/. Minētās liecinieka liecības apstiprina to, ka SIA „Sturdy Building" nebija faktiskais darbu veicējs, kā tas ir norādīts darījumu attaisnojuma dokumentos, ko pieteicēja bija iesniegusi dienestam.

Papildus to, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building" faktiski nav noticis, bet ir noformēti tikai dokumenti, apliecina dienesta iegūtā informācija par SIA „Sturdy Building" darījuma partneriem – darbinieku un materiāltehniskās bāzes neesība, amatpersonas ir ārvalstu pilsoņi, kas Latvijas Republikā nav ieceļojuši, ir tikai viens deklarētais darbinieks, kas ir arī sabiedrības amatpersona, ir izslēgti no ar PVN apliekamo personu reģistra, juridiskajā adresē neatrodas, nav sasniedzami, kā arī reālu saimniecisko darbību neveic.

Tiesa atzina, ka viss iepriekš minēto apstākļu kopums ļauj izdarīt secinājumu, ka pieteicēja nevarēja nezināt par to, ka ir iesaistījusies darījumos ar ekonomiski neaktīvu uzņēmumu, lai izmantotu priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par darījumiem, kas faktiski ar SIA „Sturdy Building" nav notikuši. Proti, dokumentu noformēšana par faktiski nenotikušu darījumu bez pieteicējas ziņas konkrētajā gadījuma bija neiespējama. Līdz ar to tiesa atzina, ka dienests pamatoti ir liedzis pieteicējas priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA „Sturdy Building".

[5.4] Saistībā ar darījumiem ar SIA „Lib Lat" dienests, izvērtējot tā rīcībā esošos pierādījumus, nonāca pie secinājuma, ka pieteicējas darījumam ar attiecīgo uzņēmumu nav iespējams identificēt preces, preču izsniegšanas un saņemšanas vietu, kā arī nav iespējams konstatēt preču pārvadāšanas faktu. Tāpat dienests secināja, ka nav iespējams konstatēt iepirktās armatūras izmantošanu pieteicējas objektā.

Pieteicēja saskaņā ar darījumu attaisnojošiem dokumentiem iegādājās no SIA „Lib Lat" armatūru AIII 10 BSIt00M. Pieteicēja paskaidroja, ka minētā armatūra neplānoti bija nepieciešama SIA „Broileks" objektā 19. putnu novietnē. Pieteicēja šādu nepieciešamību izskaidroja ar tāmētāja kļūdu, jo tas nebija minētos materiālus iekļāvis tāmē. Līdz ar to pieteicējai nācās uzņemties minētos izdevumus pašai, jo SIA „Broileks" pasūtījumu ir ieguvusi saskaņā ar iepirkumu, kas izsludināts Iepirkumu uzraudzības biroja mājas lapā.

Tiesas sēdē SIA „Lib Lat" amatpersona /pers. O/ liecināja, ka nodarbojās ar saimniecisko darbību sabiedrībās vārdā.

Sabiedrība bija starpniece un organizēja dažādu metālu piegādes pārsvarā celtniecības uzņēmumiem. Liecinieks apliecināja, ka darījums starp SIA „Lib Lat" un pieteicēju ir noticis, bet nevarēja precīzi atcerēties, kā tas tika organizēts. Liecinieks norādīja, ka uz faktūrrēķina nav viņa paraksta, jo to varēja parakstīt arī grāmatvede. Liecinieks apstiprināja, ka saimniecisko darbību organizēja ar priekšapmaksu – vispirms izrakstīja klientam rēķinu, tad samaksāja pārdevējam un ar savu transportu veica piegādes uz klienta norādīto adresi pēc samaksas saņemšanas par preci.

Tiesas sēdē liecinieks /pers. L/ apstiprināja, ka pieteicēja no SIA „Lib Lat" ir iegādājusies armatūru, un apstiprināja, ka uz pavadzīmes ir viņa paraksts, norādot, ka ir kontaktējies ar SIA „Lib Lat" pārstāvjiem, kas bija krievvalodīgi puiši. Liecinieks norādīja, ka armatūras piegādi nodrošināja SIA „Lib Lat". Vienlaikus liecinieks norādīja, ka nepazīst /pers. O/.

Novērtējot pieteicējas darījumu ar SIA „Lib Lat", tiesai neradās šaubas, ka tas ir faktiski noticis un prece ir izmantota pieteicējas saimnieciskajā darbībā. Proti, ir vispārzināms fakts, ka būvniecības procesā bieži vien tieši būvniecības laikā rodas nepieciešamība izmantot papildu materiālus, kas sākotnējā tāmē nav iekļauti. Līdz ar to tiesai likās ticami, ka pieteicējai radās nepieciešamība iegādāties papildu armatūru SIA „Broileks" pasūtījuma izpildes ietvaros. Tāpat tiesai likās ticami, ka pieteicēja nepieciešamo armatūru ir iegādājusies tieši no SIA „Lib Lat", jo sabiedrības amatpersona ticami un saprotami izskaidroja saimnieciskās darbības nianses un to, kā parasti tika kārtoti darījumi. Tāpat tiesai neradās šaubas par to, ka tieši SIA „Lib Lat" organizēja piegādi uz celtniecības objektu, jo uz to norādīja arī pati pieteicēja un apstiprināja tās darījumu partneris, kā arī pieteicējas darbinieks /pers. L/. Tiesa ņēma vērā arī to, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Lib Lat" ir vienreizējs darījums un darījuma summa ir salīdzinoši neliela. Līdz ar to tiesa atzina, ka nav pamata uzskatīt, ka pieteicēja kaut kādā ziņā ir vēlējusies prettiesiski izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības, jo ieguvums no šāda vienreizēja darījuma nav būtisks un neliecina par ļaunprātīga nolūka esību. Tieši otrādi, pie apstākļiem, kad abas darījuma puses ticami un saprotami izskaidro darījuma norisi, ir pamats to atzīt par faktiski notikušu. Tiesa, novērtējot darījuma faktisko esību, nepiešķīra arī būtisku nozīmi liecinieka norādītajam, ka uz avansa rēķina nav viņa, bet grāmatvedes paraksts, jo darījuma novērtējumam būtisks ir tieši tā faktiskās esības fakts. Tiesa atzina, ka nav izšķirošas nozīmes tam, ka avansa rēķinu ir parakstījusi grāmatvede, nevis sabiedrības amatpersona, jo amatpersona darījumu faktiski apstiprina.

Tiesai nelikās būtiski dienesta konstatētie trūkumi darījuma dokumentu noformēšanā, jo tie paši par sevi neliecina par to, ka darījums nevarētu notikt. Proti, tas, ka avansa rēķinā ir norādīts nedaudz atšķirīgs armatūras kods nekā pavadzīmē, pats par sevi nerada pamatu apšaubīt darījuma norisi. Tāpat arī tas, ka pavadzīmē nav norādīta precīza piegādes adrese un pārvadātājs, nenozīmē, ka piegāde nav notikusi.

Tiesa atzina, ka viss iepriekš minētais apstākļu kopums liek izdarīt secinājumu, ka darījums ar SIA „Lib Lat" ir faktiski noticis un pieteicējai nav liedzamas tiesības atskaitīt priekšnodokli par to.

[5.5] Par darījumiem ar SIA „Romas standarts" dienests, izvērtējot tā rīcībā esošos pierādījumus, nonāca pie secinājuma, ka darījums ar minēto sabiedrību nav noticis, jo no darījumu apliecinošajiem dokumentiem nav iespējams identificēt pakalpojumu apjomu un sniegšanas periodu, kā arī SIA „Romas standarts" nebija atbilstošas materiāltehniskās bāzes un darbaspēka, lai sniegtu pieteicējai asfaltēšanas pakalpojumus.

Tiesas sēdē pieteicējas amatpersona paskaidroja, ka SIA „Romas standarts" amatpersonu nav saticis. Pieteicēja pati neveic asfaltēšanas darbus, tai nav nepieciešamās tehnikas, tāpēc piesaistīja apakšuzņēmēju. Pieteicēja norādīja, ka SIA „Romas standarts" veica asfalta ieklāšanu putnu fabrikā „Lielzeltiņi", jo pieteicēja, veicot būvniecības darbus, bija sabojājusi esošo asfaltu un tai bija pienākums novērst radītos bojājumus uz sava rēķina. Minētos pieteicējas paskaidrojumus apstiprina SIA „Lielzeltiņi" 2012.gada 17.decembra vēstule dienestam un tai pievienotie dokumenti.

No SIA „Lielzeltiņi" dienestam iesniegtajiem dokumentiem redzams, ka pieteicēja ārpus līguma ietvariem, novēršot pašas radītos asfalta seguma bojājumus, ir veikusi asfaltēšanas darbus 2160,70 m^2 platībā (akts Nr.144-ST). Saskaņā ar aktu, kas ir noslēgts starp pieteicēju un SIA „Romas standarts", ir redzams, ka darbu apjoms ir bijis 1600 m^2. Tāpat arī darījuma dokumenti ir noformēti kļūdaini – gan līgums, gan rēķins ir noformēti kā 2010.gada dokumenti, bet darbi ir notikuši 2011.gadā.

Pieteicēja tiesai ir iesniegusi pierādījumus, kas norāda uz pārrakstīšanās kļūdu līguma datumā, paskaidrojot, ka faktiski līgums ir noslēgts 2011.gadā. Proti, pieteicēja ir iesniegusi kopiju no līgumu uzskaites žurnāla, kā arī izdrukas no bankas konta, no kuriem ir redzams, ka līgums ar SIA „Romas standarts" patiešām ir reģistrēts 2011.gada 14. aprīlī, bet naudas pārvedumi SIA „Romas standarts" ir veikti 2011.gada 18.aprīlī (avansa maksājums) un 12.jūlijā (par paveiktajiem darbiem).

Vienlaikus tiesa konstatēja vairākas būtiskas nesakritības un nepilnības iesniegtajos darījuma attaisnojuma dokumentos, kas kopsakarā ar citiem netiešiem pierādījumiem liek apšaubīt pieteicējas darījuma ar SIA „Romas standarts" faktisko norisi.

Līgums starp pieteicēju un SIA „Romas standarts" ir noformēts par ceļu būves darbiem, un tā numurs ir R1-04-11/46. Līguma priekšmets ir asfaltēšanas darbi vistu fermā „Lielzeltiņi". Turklāt līguma 1.1.apakšpunkts paredz pielikumu Nr.1, kas ir neatņemama tā sastāvdaļa un satur darbu un materiālu tāmi. Minēto līguma pielikumu pieteicēja nav iesniegusi nedz dienestā, nedz arī lietas izskatīšanas gaitā tiesā. Līdz ar to nav skaidrs, kādu darbu veikšana un kādā apjomā ir bijusi nolīgta. Kā redzams no 2010.gada 14.aprīļa rēķina, tad tas ir izrakstīts par asfaltēšanas darbiem saskaņā ar līgumu Nr.R1-04-11-1. Savukārt no bankas konta izdrukas ir redzams, ka naudas pārvedums ir veikts saskaņā ar 2011.gada 14.aprīļa avansa rēķinu Nr.R1-04-11-1. Ja pieļauj, ka SIA „Romas standarts" ir kļūdaini norādījis rēķinā tā datumu, tad jebkurā gadījumā rēķinā norādītais līguma numurs atšķiras no pieteicējas iesniegtā līguma numura. Līdz ar to nav iespējams sasaistīt rēķinu ar līgumu ne pēc tā numura, nedz arī pēc datuma. Tāpat arī 2011.gada 30.maija rēķins par paveiktajiem asfaltēšanas darbiem nav sasaistāms nedz ar pieņemto darbu aktu, kas ir sastādīts 2011.gada 30.maijā, jo rēķinā ir norādīta vispārīga frāze „asfaltēšanas darbi", neiekļaujot tajā nedz mērvienības, nedz daudzumu, nedz vienas mērvienības cenu. Minētais

neatbilst likuma „Par pievienotās vērtības nodokli" 8.panta 5.[1]daļas 8.punktam, kas noteic, ka pievienotās vērtības nodokļa rēķinā ir jāietver informācija par sniegtā pakalpojuma daudzumu (apjomu) un mērvienība. Ievērojot to, ka 2011.gada 30.maija rēķinā tas nav norādīts, rēķins nav atzīstams par PVN rēķinu, un to nevar izmantot priekšnodokļa atskaitīšanas tiesību nodrošināšanai. Turklāt pieteicēja, konstatējot trūkumu nodokļu rēķinā, nebija kavēta lūgt SIA „Romas standarts" izrakstīt citu rēķinu, kas atbilst likumā noteiktajām PVN rēķina prasībām. Turklāt rēķins ir apmaksāts gandrīz pēc diviem mēnešiem. Tas nozīmē, ka pieteicējai bija pietiekami laika konstatēt kļūdu un lūgt darījuma partneri to labot, bet pieteicēja to nav darījusi. Minētais apstāklis lika tiesai apšaubīt darījuma faktisko norisi starp pieteicēju un SIA „Romas standarts".

Tiesa atzina, ka, novērtējot darījuma attaisnojuma dokumentus to kopumā, nav iespējams izsekot to savstarpējai kopsakarībai un gūt pārliecību, ka tie ir noformēti par darbiem, uz kuriem atsaucas pieteicēja.

Turklāt pieteicēja pati apliecināja, ka nekad nav satikusi SIA „Romas standarts" amatpersonu. Dienestam un tiesai, izmantojot visus procesuālos piespiedu līdzekļus, nav izdevies uzklausīt SIA „Romas standarts" amatpersonu /pers. M/. Līdz ar to, novērtējot pieteicējas darījumu ar minēto sabiedrību, ir pamats vērtēt dienestam pieejamo informāciju, kas raksturo SIA „Romas standarts" un tās saimniecisko darbību.

Dienests noskaidroja, ka SIA „Romas standarts" nav reģistrēti transportlīdzekļi, kas norāda uz to, ka sabiedrībai nav materiāltehniskās bāzes asfaltēšanas darbu veikšanai. SIA „Romas standarts" darījuma veikšanas laikā bija deklarēti attiecīgi seši un pieci darbinieki, kam netika maksātas algas. Minētais liecina par to, ka sabiedrība nenodarbināja darba spēku, lai varētu izpildīt līguma ietvaros nolīgtos darbus. Turklāt SIA „Romas standarts" nav sniegusi dienestam kārtējās atskaites un 2011.gada decembrī ir izslēgta no dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra. Minētais liecina par to, ka sabiedrība neveica reālu saimniecisko darbību un bija ekonomiski neaktīvs uzņēmums.

Tiesas norādītie apstākļi un nesakritības darījuma attaisnojuma dokumentu noformēšanā liecina par to, ka darījums starp pieteicēju un SIA „Romas standarts" faktiski nav noticis, bet ir noformēti tikai dokumenti. Tiesai nebija šaubu par to, ka pieteicēja ir nodrošinājusi asfalta ieklāšanu un novērsusi pašas radītos bojājumus SIA „Lielzeltiņi" putnu novietnēs, bet minētos darbus nav veikusi SIA „Romas standarts", jo lietā tam nav pierādījumu. Līdz ar to pieteicēja nevarēja nezināt, ka dokumenti starp pieteicēju un SIA „Romas standarts" ir noformēti par faktiski nenotikušu darījumu. Tas nozīmē, ka pieteicēja nevarēja nezināt par to, ka ir ļaunprātīgi izmantojusi priekšnodokļa atskaitīšanas tiesības. Minētā iemesla dēļ pieteicējai nav tiesību iekļaut PVN summas, kas ir norādītas darījumu dokumentos ar SIA „Romas standarts", PVN deklarācijās un atskaitīt priekšnodokli.

[5.6] Par darījumiem ar SIA „Adente" dienests, izvērtējot tā rīcībā esošos pierādījumus, nonāca pie secinājuma, ka darījums ar minēto sabiedrību nav noticis, jo SIA „Adente" rīcībā nebija darbu veikšanai nepieciešamās tehnikas un tās darījumu partneris SIA „Inter Dizains" nevarēja sniegt tai celtniecības darbu pakalpojumus, jo SIA „Inter Dizains" darījuma partneri SIA „Pramana" un SIA „Parklets" nevarēja veikt attiecīgos celtniecības darbus.

Paskaidrojumā dienestam pieteicēja norādīja, ka pieteicējas amatpersona personīgi pazīst SIA „Adente" pārstāvi /pers. R/ un visa sadarbība ir notikusi ar viņa starpniecību. Tādus pašus paskaidrojumus pieteicējas amatpersona sniedza tiesas sēdē. Dienestam un tiesai, izmantojot visus procesuālos piespiedu līdzekļus, neizdevās uzklausīt SIA „Adente" amatpersonas /pers. S/ paskaidrojumus par darījumiem ar pieteicēju. Savukārt persona, uz kuru atsaucas pieteicēja, nav SIA „Adente" amatpersona, līdz ar to tai nebija tiesību rīkoties sabiedrības vārdā. Tiesa konstatēja, ka /pers. R/ bija SIA „Adente" darbinieks un tam bija aprēķināta alga 2011.gada aprīlī un maijā. Vienlaikus tiesai neizdevās uzklausīt /pers. R/ liecības, jo viņš lietas iztiesāšanas laikā atradās cietumā Polijas Republikā. Līdz ar to tiesa darījumu starp pieteicēju un SIA „Adente" novērtēja, balstoties uz darījuma attaisnojuma dokumentiem, ko ir iesniegusi pieteicēja, dienesta iegūtajiem pierādījumiem audita laikā un tā rīcībā esošo informāciju.

Kā redzams no lietai pievienotajiem dokumentiem, pieteicēja kā apakšuzņēmējs veica drenējošās smilts piegādi un iestrādi pa kārtām biogāzes rūpnīcas un koģenerācijas stacijas celtniecības darbu laikā „Cermeros", Litenes pagastā, Gulbenes novadā. Saskaņā ar 2011.gada 1.jūnija aktu Nr.1 pieteicēja minētos darbus veica 8894 m^3 apjomā.

Starp pieteicēju un SIA „Adente" 2011.gada 5.aprīlī noslēgts līgums Nr.4-44B par drenējošas smilts piegādi objektā un iestrādi pa kārtām 4223,53 m^3 apjomā. 2011.gada 12.maijā SIA „Adente" izrakstīja pieteicējai rēķinu par izpildītajiem darbiem atbilstoši tāmē norādītajai kopējai samaksai par noīgto darbu veikšanu, un puses parakstīja aktu par izpildītajiem darbiem 2011.gada maijā, noformējot to kā pielikumu 2011.gada 5.aprīļa līgumam Nr.4-44B.

Novērtējot darījuma attaisnojuma dokumentus, tiesa tos atzina par atbilstoši noformētiem, jo tie paši par sevi nerada pamatotas šaubas par darījuma norisi.

Kā redzams no lietai pievienotajiem dokumentiem, pieteicēja būvuzņēmējam SIA „Velve" darbus ir nodevusi 2011.gada 1.jūnijā un tajā pašā dienā ir izrakstījusi rēķinu par paveikto darbu apmaksu. Novērtējot tāmes, kas ir parakstītas starp pieteicēju un SIA „Velve", kā arī starp pieteicēju un SIA „Adente", redzams, ka starp SIA „Adente" un pieteicēju noslēgtajā tāmē vienības izmaksas ir tieši tādas pašas kā tāmē starp pieteicēju un SIA „Velve". Turklāt starp pieteicēju un SIA „Velve" noslēgtajā tāmē kopējā vienību izmaksa kļūdaini ir norādīta par vienu eiro centu mazāka, nekā tā ir faktiski (norādīts ir 13,37, bet matemātiski aprēķinot iznākums ir 13,38, kas pareizi ir norādīts tāmē starp pieteicēju un SIA „Adente").

Tiesa konstatēja, ka nedz dienestam, nedz arī tiesai pieteicēja nebija norādījusi uz apstākli, ka SIA „Adente" veica tikai daļu no darbiem, kas pieteicējai bija jāizpilda līguma ietvaros ar SIA „Velve". Tikai tad, kad tiesa tiesas sēdē uzdeva jautājumu pieteicējas pārstāvim par to, kas veica atlikušos darbus, pieteicējas pārstāvis norādīja, ka atlikušos darbus veica pati pieteicēja.

Novērtējot pieteicējas darījumu ar SIA „Adente", tiesa ņēma vērā arī to informāciju, kas ir dienesta rīcībā par pieteicējas darījumu partneri. Proti, SIA „Adente" deklarētais saimnieciskās darbības veids neatbilst pakalpojumam, ko no

tās ir saņēmusi pieteicēja, SIA „Adente" darījumu veikšanas brīdī bija tikai divi darbinieki, nebija materiāltehniskās bāzes, drīzumā pēc darījumu veikšanas tā ir izslēgta no ar PVN apliekamo personu reģistra, tās deklarētie darījumu partneri ir uzņēmumi, kas neveic aktīvu saimniecisko darbību un ir izslēgti no ar PVN apliekamo personu reģistra, SIA „Adente" darījumu partnera SIA „Inter Dizains" amatpersonas paskaidrojumi par saimniecisko darbību bija maz informatīvi un vispārīgi.

Apkopojot iepriekš minētos faktus, tiesa atzina, ka nav šaubu par to, ka pieteicēja no SIA „Adente" darījumu attaisnojuma dokumentos norādīto pakalpojumu faktiski nav saņēmusi, bet par to ir noformēti tikai dokumenti. Vispirms pieteicēja SIA „Adente" ir maksājusi tieši tādu pašu naudas summu par saņemto pakalpojumu vienībām, kā ir saņēmusi samaksu no SIA „Velve", kas ir ekonomiski nepamatoti un neatbilst normālai un vispārpieņemtai uzņēmējdarbības praksei, jo saimnieciskās darbības mērķis ir gūt peļņu. Pērkot pakalpojumu par tādu pašu cenu, kā pārdodot, neveidojas saimnieciskās darbības rezultātā paredzamā gūstamā peļņa. Turklāt, kā secināms no pieteicējas paskaidrojumiem, pieteicēja pati ir veikusi daļu no zemes iestrādes darbiem. Līdz ar to ir pamatoti uzskatīt, ka pieteicēja pati veica visus zemes iestrādes darbus, nepiesaistot apakšuzņēmēju, bet, izmantojot pieteicējas valdes locekļa un /pers. R/ savstarpējo pazīšanos, noformēja darījumu attaisnojuma dokumentus ar SIA „Adente" par faktiski nenotikušu darījumu.

Ņemot vērā konstatēto apstākļu kopumu, tiesa atzina, ka pieteicēja nevarēja nezināt, ka tā nav saņēmusi rēķinos norādītos pakalpojumus no SIA „Adente".

Ievērojot to, ka dienests no savas puses ir norādījis argumentus un pamatojumu, kāpēc pieteicējas un SIA „Adente" darījumi nav atzīstami par faktiski notikušiem, bet pieteicēja nav spējusi atspēkot dienesta izdarītos secinājumu, iesniedzot ticamus un pārbaudāmus pierādījumus, tiesa atzina, ka dienests pamatoti ir liedzis pieteicējai PVN atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA „Adente".

[5.7] Par darījumiem ar SIA „AN&RI" dienests, izvērtējot tā rīcībā esošos pierādījumus, nonāca pie secinājuma, ka darījums ar minēto sabiedrību nav noticis, jo nebija iespējams identificēt preces pārvadātāju, izmantoto transportlīdzekli, kā arī tā nebija iegādāta no SIA „AN&RI" norādītā darījuma partnera SIA „Caledonia", jo minētā uzņēmuma amatpersona darījuma veikšanas laikā nebija šķērsojusi Latvijas robežu.

Dienestam par darījumu ar SIA „AN&RI" pieteicēja norādīja, ka personīgi pazīst tās amatpersonu un iegādājās no SIA „AN&RI" būvniecības iekārtu. Pieteicējas amatpersona tiesas sēdē paskaidroja, ka personīgi pazīst /pers. U/. Vienlaikus pieteicējas amatpersona tiesas sēdē nevarēja saprotami izskaidrot to, kāpēc ir neprecizitātes saistībā ar preces transportēšanu. Pieteicējas amatpersona tāpat norādīja, ka iegādājās no SIA „AN&RI" lietotu degvielas sūkni, jo jauns sūknis ir ļoti dārgs. /pers. U/ uzņēmums nodarbojās ar nojaukšanas darbiem, un no viņa puses nācis piedāvājums, jo sūknis tika demontēts kādā vietā, kuru pieteicējas amatpersona nevarēja nosaukt.

Tiesas sēdē SIA „AN&RI" amatpersona /pers. U/ liecināja, ka darījums ir bijis, norādot, ka SIA „AN&RI" pārdeva pieteicējai pavadzīmē norādītās preces, kuras pieteicēja veda pati ar savu transportu. Liecinieks nevarēja atcerēties, no kāda uzņēmuma ir iegādājies degvielas sūkņus, kā arī nevarēja atcerēties to, kāda bija darījuma norise – no kā pirka, kas atveda sūkni SIA „AN&RI", kur notika iekraušana.

Novērtējot darījumu, tiesa ņēma vērā to, ka nedz pieteicēja, nedz SIA „AN&RI" amatpersona nevarēja neko paskaidrot par darījuma faktisko norisi. Turklāt pieteicēja nevarēja saprotami un ticami izskaidrot dienesta konstatētās nesakritības saistībā ar preces transportēšanu – pavadzīmē norādītais vadītājs piegādes dienā ir braucis ar citu transportlīdzekli, bet pavadzīmē norādītais transportlīdzeklis piegādes dienā nav braucis nemaz. Tiesa ņēma vērā arī faktus, kas netieši norāda uz darījuma fiktīvo raksturu – SIA „AN&RI" darījumu partneris SIA „Caledonia" faktiski nevarēja nodrošināt tiesisku darījumu, jo saskaņā ar dienesta rīcībā esošo informāciju ir atzīstams par ekonomiski neaktīvu uzņēmumu, kas faktiski nespēj nodrošināt saimniecisko darbību cilvēkresursu un materiāltehnisko resursu neesības dēļ.

Ņemot vērā to, ka pieteicējas un SIA „AN&RI" amatpersonas bija savstarpēji pazīstamas, tās nebija kavētas vienoties un noformēt dokumentus par darījumu, kas faktiski starp minētājām sabiedrībām nav noticis. Uz darījuma mākslīgo raksturu norāda tiesas iepriekš konstatētie apstākļi. Savukārt pieteicēja nav spējusi ar ticamiem un pārbaudāmiem pierādījumiem novērst dienesta konstatētās pretrunas un izskaidrot darījuma norisi. Gadījumā, ja darījums būtu faktiski noticis, pieteicēja to spētu izdarīt un novērst jebkādas dienesta šaubas par darījuma simulatīvo raksturu. Līdz ar to tiesa atzina, ka darījums starp pieteicēju un SIA „AN&RI" faktiski nav noticis un pieteicēja par to nevarēja nezināt. Līdz ar to dienests pamatoti ir liedzis pieteicējai PVN atskaitīšanas tiesības par darījumiem ar SIA „AN&RI".

[5.8] Dienests, atzīstot, ka pieteicējai nav tiesību veikt priekšnodokļa atskaitījumus par darījumiem ar SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI", aprēķināja pieteicējai budžetā maksājamo PVN, soda naudu un nokavējuma naudu, kā arī samazināja no budžeta atmaksājamo PVN un saistībā ar to aprēķināja soda naudu.

Tiesa atzina, ka pieteicējai aprēķinātās soda naudas apmērs par darījumiem ar SIA „Sturdy Building", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" ir samērīgs un atbilstošs pieteicējas izdarītajam pārkāpumam, tiesa nekonstatēja apstākļus pieteicējas atbrīvošanai no soda naudas. Tāpat tiesa atzina, ka arī nokavējuma naudas aprēķins ir veikts pareizi un atbilstoši tiesību normām. Līdz ar to tiesa, pamatojoties uz Lēmumā piemēroto likuma „Par nodokļiem un nodevām" 29.panta otro daļu, 32.panta pirmo un piekto daļu, secināja, ka dienests pieteicējai pamatoti aprēķinājis soda naudu un nokavējuma naudu par darījumiem ar SIA „Sturdy Building", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI", kā arī noteicis no budžeta atmaksājamā PVN samazinājumu un aprēķinājis soda naudu saistībā ar to. Savukārt Lēmums daļā, ar kuru ir papildus nomaksai budžetā noteikta PVN soda nauda un nokavējuma nauda, kā arī samazināts no budžeta atmaksājamais PVN un aprēķināta soda nauda par darījumiem ar SIA „Lib Lat" nav pamatots un ir atceļams.

[5.9] Dienests konstatēja, ka pieteicēja bez darba līguma nodarbināja /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. AA/ un /pers. AB/.

Atbilstoši Darba likumam *(sk., piemēram, 2., 28., 39.pantu)* tikai darba līgums, kas noslēgts starp darbinieku un attiecīgo darba devēju, vienojoties par veicamo darbu, darba samaksu un darbinieka turpmāku pakļaušanos noteiktai darba kārtībai un darba devēja rīkojumiem, ir darba tiesisko attiecību rašanās pamats *(skat. Augstākās tiesas 2015.gada 10.februāra sprieduma lietā Nr.SKA-55/2015 7.punktu)*.

Dienests, pamatojoties uz Valsts darba inspekcijas sagatavotajiem dokumentiem, konstatēja, ka pieteicēja bez darba līguma ir nodarbinājusi /pers. Z/, /pers. A0/, /pers. AA/ un /pers. AB/. Pieteicēja paskaidroja, ka starp minētajām personām un pieteicēju 2011.gada 28.martā bija noslēgti apakšuzņēmuma līgumi un starp darījuma pusēm darba tiesiskās attiecības nepastāvēja. Pieteicēja arī norādīja, ka ir pārsūdzējusi tiesā Valsts darba inspekcijas lēmumu, ar kuru pieteicējai ir piemērots administratīvais naudas sods par darbinieku nodarbināšanu bez rakstveidā noslēgta darba līguma, un lēmums vēl nav stājies spēkā.

Tiesa norādīja, ka atbilstoši Tiesu informācijas sistēmā esošajai informācijai 2013.gada 21.oktobrī spēkā ir stājies Rīgas apgabaltiesas spriedums, ar kuru ir atzīts, ka pieteicēja ir nodarbinājusi iepriekš minētās personas bez rakstveidā noslēgta darba līguma. Līdz ar to tiesai nav pamata apšaubīt dienesta izdarītos secinājumus par to, ka pieteicēja nodarbināja darbiniekus, par kuriem nav maksātas VSAOI.

[5.10] Ņemot vērā iepriekš konstatēto, kā arī ievērojot Lēmumā ietvertās atsauces uz tiesību normām un to attiecināmību uz izskatāmo lietu, tiesa atzina, ka dienests pamatoti un pareizi ir noteicis pieteicējai iemaksai budžetā papildus VSAOI, nokavējuma naudu un soda naudu, kā arī IIN soda naudu.

[5.11] Dienests saskaņā ar Gada pārskatu likuma 4.panta trešo daļu un 22.panta pirmo daļu, kā arī likuma „Par uzņēmumu ienākuma nodokli" 4.panta pirmo daļu un 26.panta pirmo daļu samazināja 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdotās produkcijas ražošanas izmaksas, jo neguva apstiprinājumu pieteicējas darījumiem ar SIA „Sturdy Building", SIA „Lib Lat", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI". Dienests arī palielināja pieteicējas 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās pārdošanas izmaksas par auditā noteikto darba samaksu un no tās aprēķinātajām darba devēja VSAOI. Minēto korekciju rezultātā dienests samazināja 2011.gada peļņas vai zaudējumu aprēķinā uzrādītās izmaksas un attiecīgi palielināja apliekamo ienākumu un papildu nomaksai budžetā aprēķināja UIN.

Kā atzīts administratīvo tiesu praksē, gan uzņēmumu ienākuma nodokļa, gan pievienotās vērtības nodokļa aprēķinā tiek ņemti vērā vieni un tie paši attaisnojuma dokumenti. Abos gadījumos būtiska nozīme ir tam, vai persona darījuma rezultātā ir saņēmusi preces (pakalpojumus), ko tā izmantojusi savas saimnieciskās darbības nodrošināšanā. Nodokļu sistēmas sekmīgā funkcionēšanā un krāpniecības novēršanā nav pamata attiecībā uz katru nodokli par vieniem un tiem pašiem darījumiem piemērot atšķirīgus kritērijus, ja vien tam nav no nodokļa būtības izrietošs objektīvs pamats. Tādēļ arī uz uzņēmumu ienākuma nodokļa aprēķinu, nosakot saimnieciskās darbības izmaksās iekļaujamos izdevumus, ir attiecināma tāda pati pieeja, kāda attīstīta Eiropas Savienības Tiesas judikatūrā. Proti, ja tiesai ir pamats apšaubīt, vai pieteicējas darījumu partneris varēja izpildīt konkrēto darījumu, ir jānoskaidro, vai pieteicēja ir iesaistījusies krāpšanā ar nodokļiem *(sk. Augstākās tiesas 2013.gada 12.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-21/2013 19. punktu)*. Citiem vārdiem, arī UIN aprēķinā, kas veikti uz darījumu esības apšaubīšanas pamata, ir nepieciešams konstatēt to, vai pieteicēja zināja par iesaistīšanos ļaunprātīgajos darījumos.

Tā kā tiesa jau iepriekš atzina, ka darījumi starp pieteicēju un SIA „Sturdy Building", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" nav notikuši un pieteicēja nevarēja nezināt, ka tā iesaistās faktiski nenotikušos darījumos, tad pieteicējai ir pamatoti koriģēts ne vien PVN aprēķins, bet arī UIN aprēķins. Līdz ar to tiesa atzina, ka dienests, pamatojoties uz Lēmumā piemērotajām tiesību normām, ir pamatoti pieteicējai koriģējis UIN un 2011.gada peļņas un zaudējumu aprēķinu. Tāpat dienests pamatoti ir koriģējis pieteicējas 2011.gada peļņas un zaudējumu aprēķinu, palielinot izdevumu daļu par naudas summām, kas saistītas ar personām, kas bija nodarbinātas bez darba līguma, jo tās veido pieteicējas izdevumus. Savukārt dienests, izdarot korekcijas UIN un peļņas un zaudējumu aprēķinā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Lib Lat", ir rīkojies nepamatoti, līdz ar to Lēmums šajā daļā ir atceļams.

Ievērojot iepriekš norādīto, Lēmums ir atceļams daļā par pieteicējai noteikto UIN, nokavējuma naudu un soda naudu, kas noteikta, neatzīstot pieteicējas darījumus ar SIA „Lib Lat".

[5.12] Ņemot vērā iepriekš konstatēto un secināto, tiesa atzina, ka Lēmums ir atceļams daļā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Lib Lat", bet pārējā daļā ir atzīstams par tiesisku un atstājams negrozīts.

[6] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 18.augusta spriedumu daļā pieteicēja iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā ietverti pieteikumam identiski argumenti, kā arī papildus norādīti turpmāk minētie argumenti.

[6.1] Tiesa spriedumā nav devusi vērtējumu dienesta Lēmuma izdošanas termiņa pārkāpumam, kā arī nav sniegusi argumentus, kāpēc šis pieļautais termiņa nokavējums būtu uzskatāms par attaisnojošu.

[6.2] Tiesa spriedumā ir pārkāpusi Administratīvā procesa likuma 250.pantā noteiktās kompetences robežas. Lēmums nav pamatots ar spriedumā norādītajiem tiesas secinājumiem.

[6.3] Tiesa nav ņēmusi vērā pieteicējas saimnieciskās darbības veikšanas specifiku, nav izpratusi kompetences sadali lielā uzņēmumā un izdarījusi nepamatotus secinājumos, apšaubot darījumu faktisko norisi.

[6.4] Tiesa nav vērtējusi faktu, ka /pers. AF/ tiesas sēdē nepārprotami norādīja, ka pieteicēja asfaltēšanas darbus pati neveic, jo uzņēmumam nav ne attiecīgās ceļu būves tehnikas, ne atbilstošu speciālistu.

[6.5] Tiesa kļūdaini vērtējusi pieteicējas bijušā darbu vadītāja /pers. L/ sniegtās liecības. Tiesas secinājums, ka šī liecinieka liecības apstiprina to, ka SIA „Sturdy Building" nebija faktiskais darbu veicējs, ir nepamatotas. Tiesa nav ņēmusi

vērā /pers. L/ liecību, kurā viņš apliecināja, ka asfaltēšanas laikā viņš bija ticies ar SIA „Romas standarts" valdes locekli /pers. M/, kā arī sniedza detalizētu darījuma norises aprakstu.

[6.6] Tiesa spriedumā atzinusi, ka no SIA „Sturdy Building" ir iegādāti metāla konstrukciju izgatavošanas un krāsošanas pakalpojumi, tātad vismaz šajā daļā Lēmums bija koriģējams, ko tiesa nav izdarījusi.

[7] Par Administratīvās rajona tiesas 2015.gada 18.augusta spriedumu daļā dienests iesniedza apelācijas sūdzību.

Apelācijas sūdzībā norādīti turpmāk minētie argumenti.

[7.1] Tiesa ir pieļāvusi procesuālo tiesību normu pārkāpumu, proti, taisot spriedumu, nav vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudījusi un izvērtējusi pierādījumus, kas novedis pie nepareiza sprieduma taisīšanas un nepamatotas pieteicējas atbrīvošanas no budžetā noteiktajiem maksājumiem.

[7.2] Tiesa, atzīstot pieteicējas darījumu ar SIA „Lib Lat", pamatojusies uz tiesas sēdē sniegtajām SIA „Lib Lat" amatpersonas /pers. O/ un pieteicējas darbinieka /pers. L/ liecībām, ar kurām tiek it kā apliecināti darījumi starp pieteicēju un SIA „Lib Lat".

Vienlaicīgi tiesa bez ievērības atstāja faktu, ka /pers. O/ tiesas sēdē nevarēja paskaidrot, kur iegādāti un uz kurieni tika vesti armatūras stieņi, kas tika piegādāti pieteicējai. Viņš nevarēja arī paskaidrot, kas veicis šīs preces pārvadāšanu. Apstāklis, ka /pers. O/ nevarēja loģiski izskaidrot minēto, dienesta ieskatā norāda uz to, ka viņš faktiski nav veicis SIA „Lib Lat" saimniecisko darbību. Tiesas sēdē /pers. O/ arī norādīja, ka SIA „Lib Lat" nav iesniegusi PVN deklarācijas par 2011.gadu, jo uzņēmumam nav bijuši ienākumi, kas ir vērtējams kā papildu pierādījums tam, ka šis uzņēmums faktiski saimniecisko darbību nav veicis.

[7.3] Nav piešķirama ticamība /pers. L/ sniegtajai liecībai, kurā viņš apstiprina darījumus ar SIA „Lib Lat" un norāda, ka kontaktējies ar minētā uzņēmuma pārstāvjiem, jo viņš tajā pašā laikā neatzīst tās amatpersonu un vienīgo darba ņēmēju 2011.gada februārī un martā /pers. O/.

[7.4] Tiesa nepamatoti nav vērtējusi SIA „Lib Lat" spēju pieteicējai piegādāt dokumentos norādītās preces.

[8] Administratīvajā apgabaltiesā saņemtajos dienesta rakstveida paskaidrojumos norādīts, ka pieteicējas apelācijas sūdzība ir nepamatota, bet pieteikums noraidāms.

[9] Saskaņā ar Administratīvā procesa likuma 304.panta pirmo daļu Administratīvā apgabaltiesa administratīvo lietu izskata rakstveida procesā.

Motīvu daļa

[10] Pārbaudījusi lietas materiālus, Administratīvā apgabaltiesa atzīst, ka dienesta apelācijas sūdzība ir pamatota, bet pieteicējas apelācijas sūdzība nav pamatota un pieteikums ir noraidāms.

[11] Administratīvā procesa likuma 307.panta ceturtā daļa noteic, ja tiesa, izskatot lietu, atzīst, ka zemākās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums ir pareizs un pilnībā pietiekams, tā sprieduma motīvu daļā var norādīt, ka pievienojas zemākās instances tiesas sprieduma motivācijai. Šādā gadījumā šā likuma 251.panta piektajā daļā noteiktos apsvērumus sprieduma motīvu daļā var nenorādīt.

Administratīvā apgabaltiesa, izskatījusi lietu pēc būtības, pārbaudījusi un novērtējusi lietā iesniegtos pierādījumus, izvērtējusi apelācijas sūdzībās minētos argumentus, secina, ka pirmās instances tiesas spriedumā ietvertais pamatojums daļā, ar kuru pieteicējas pieteikums noraidīts, ir pareizs un pietiekams, tādēļ Administratīvā apgabaltiesa pievienojas minētajā daļā pirmās instances tiesas spriedumā izteiktajai motivācijai (sk. šī sprieduma [5] punktu) un atkārtoti to nenorāda.

Vienlaikus apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas sprieduma motivācija daļā, ar kuru tiesa ir atzinusi par notikušiem pieteicējas darījumus ar SIA „Lib Lat", ir atzīstama par nepamatotu.

[12] Izvērtējot pieteicējas apelācijas sūdzības argumentus, apgabaltiesa konstatē, ka tie galvenokārt skar pirmās instances tiesas veikto pierādījumu izvērtēšanu.

Apgabaltiesa norāda uz administratīvo tiesu judikatūrā atzīto, ka tas vien, ka kāds no procesa dalībniekiem nepiekrīt tiesas veiktajam pierādījumu vērtējumam, nenozīmē, ka tiesa nav pienācīgi, proti, atbilstoši Administratīvā procesa likuma 154.panta noteikumiem, veikusi pierādījumu pārbaudi.

Izskatāmajā gadījumā apgabaltiesa uzskata, ka pirmās instances tiesas secinājumi par pieteicējas darījumiem ar SIA „Sturdy Building", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" ir balstīti uz visu lietā esošo pierādījumu izvērtējumu to kopsakarā.

Apgabaltiesa, pievienojoties pirmās instances tiesas sprieduma motivācijai, atzīst par pareizu tiesas secinājumu, ka pieteicējas darījumi ar SIA „Sturdy Building", SIA „Romas standarts", SIA „Adente" un SIA „AN&RI" faktiski nav notikuši, jo ir tikusi veikta tikai dokumentu formāla noformēšana par faktiski nenotikušiem darījumiem.

To, ka strīdus darījumi nav notikuši, apstiprina arī dienesta audita pārskatā konstatētais, ka arī iepriekš minēto uzņēmumu PVN deklarācijās norādītie darījumu partneri nevarēja šiem uzņēmumiem piegādāt preces un sniegt nepieciešamos pakalpojumus, līdz ar to minētie uzņēmumi nevarēja tos sniegt pieteicējai.

Ievērojot minēto, ir nepamatots pieteicējas arguments, ka lietā nav pierādīts, ka pieteicējas darījumi ir bijuši fiktīvi.

[13] Apgabaltiesa atzīst par pamatotu pieteicējas argumentu, ka pirmās instances tiesa spriedumā nav izvērtējusi apstākli, ka dienests ir pieļāvis Lēmuma izdošanas termiņā pārkāpumu.

Saskaņā ar likuma „Par nodokļiem un nodevām" 37.panta ceturto daļu dienests izskata iesniegumu un pieņem lēmumu viena mēneša laikā. Dienesta ģenerāldirektors to var pagarināt uz laiku, ne ilgāku par četriem mēnešiem no apstrīdēšanas iesnieguma saņemšanas dienas.

Pieteicējas apstrīdēšanas iesniegums par sākotnējo lēmumu dienestā saņemts 2013.gada 18.janvārī. Ar dienesta ģenerāldirektora p.i. 2013.gada 12.februāra lēmumu pieteicējas sūdzības izskatīšanas termiņš pagarināts līdz 2013.gada 18.maijam. Dienesta ģenerāldirektores p.i. Lēmums par apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanu pieņemts 2013.gada 6.septembrī, līdz ar to nav šaubu, ka likumā noteiktais termiņš ir pārkāpts. Tādējādi apstrīdēšanas iesnieguma izskatīšanas termiņa nokavējums ir atzīstams par procesuālu pārkāpumu.

Apstāklis, ka iestāde nepamatoti ir kavējusies ar lēmuma pieņemšanu, var tikt vērtēts vienīgi no aspekta, vai tādējādi pieteicējam ir pieņemts nelabvēlīgāks lēmums, kāds tas varētu būt, pieņemot to noteiktajā termiņā (*sk. Augstākās tiesas 2010.gada 14.oktobra sprieduma lietā Nr.SKA-403/2010 10.punktu*).

Apgabaltiesa konstatē, ka pieteicēja nav norādījusi uz kādiem īpašiem apstākļiem, ka Lēmuma izdošanas termiņa kavējums būtu saistīts ar tai vēl nelabvēlīgāku seku iestāšanos, tādus nekonstatē arī tiesa.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa secina, ka iestādes pieļautais termiņa nokavējums, pieņemot Lēmumu, nav negatīvi ietekmējis tā saturu, tādējādi pieļautais termiņa nokavējums nav atzīstams par tik būtisku procesuālu pārkāpumu, lai atzītu Lēmumu kopumā par prettiesisku un uz šā pamata to atceltu.

[14] Izvērtējot dienests apelācijas sūdzībā norādīto, ka tiesa nav vispusīgi, pilnīgi un objektīvi pārbaudījusi un izvērtējusi pierādījumus daļā par pieteicējas darījumiem ar SIA „Lib Lat", apgabaltiesa to atzīst par pamatotu turpmāk minēto apsvērumu dēļ.

Dienests audita rezultātā nav atzinis pieteicējas darījumus ar SIA „Lib Lat", līdz ar to izskatāmajā lietā pastāv strīds par to, vai darījumi starp pieteicēju un SIA „Lib Lat" ir faktiski notikuši.

Augstākās tiesas judikatūrā atzīts, ka priekšnodokli var atskaitīt vienīgi par reāli notikušu darījumu. Priekšnodoklis ir atskaitāms, ja tas ir apliekama darījuma nodrošināšanai nepieciešamo izmaksu sastāvdaļa. Rēķina izsniegšana un samaksa pati par sevi neapliecina reāli notikuša darījuma faktu. Ja objektīvi ir konstatējams, ka darījums faktiski nav noticis, bet ir vienīgi veiktas formālas darbības darījuma uzrādīšanai (piemēram, noformēti dokumenti), priekšnodokli nevar atskaitīt un rēķina vai citu dokumentu noformēšana atskaitīšanu nepamato (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 10.aprīļa sprieduma lietā Nr.SKA-69 9.punktu*).

Pieteicēja pārbaudei dienestā bija uzrādījusi SIA „Lib Lat" vārdā 2011.gada 25.februārī noformēto faktūrrēķinu Nr.250211-01 par 100 % priekšapmaksu preču (armatūras AIII10BSt500S) piegādei un transportēšanai uz Bausku *(lietas 1.sējuma 153.lapa)* un 2011.gada 1.martā noformēto pavadzīmi Nr.LIB000104 par armatūras AIII10BSt500M piegādi *(lietas 1.sējuma 152.lapa)* (darījuma vērtība 2272,5 lati un PVN 499,95 lati).

Dienests ir apstrīdējis pieteicējas darījumu faktisko esību ar SIA „Lib Lat", jo nav konstatējama SIA „Lib Lat" saimnieciskā darbība un pastāv vērā ņemamas neprecizitātes pieteicējas iesniegtajos darījuma attaisnojuma dokumentos.

Pārbaudot pieteicējas iesniegto darījuma attaisnojuma dokumentu saturu, apgabaltiesa konstatē, ka noformētajā rēķinā un pavadzīmē norādītie armatūras identifikācijas dati ir atšķirīgi, proti, 2011.gada 25.februāra faktūrrēķinā ir norādīta armatūra AIII10BSt500S, savukārt 2011.gada 1.marta pavadzīmē norādīta armatūra AIII10BSt500M.

No minēto dokumentu satura nav iespējams identificēt preču izsniegšanas un saņemšanas vietu. 2011.gada 25.februāra faktūrrēķinā kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta SIA „Lib Lat" bijusī juridiskā adrese „Jaunrumpji", Dreiliņi, Stopiņu novads, LV-2130, un kā izkraušanas vieta ir norādīta Bauska, bet 2011.gada 1.marta pavadzīmē kā preču izsniegšanas vieta ir norādīta Rīga un kā preču izkraušanas vieta Bauska. Tāpat no dokumentu satura nav iespējams konstatēt preču pārvadāšanas faktu, jo tajos nav norādīts ne izmantotais transportlīdzeklis, ne transportlīdzekļa vadītājs.

Apgabaltiesa konstatē, ka uz 2011.gada 1.marta pavadzīmes trūkst /pers. O/ paraksta.

Apgabaltiesa norāda, ka ne pieteicējas pārstāvja sniegtie paskaidrojumi dienestā un pirmās instances tiesā, ne SIA „Lib Lat" amatpersonas /pers. O/ un pieteicējas darbinieka /pers. L/ sniegtās liecības neizskaidroja dokumentos esošās pretrunas un nepilnības.

No 2014.gada 11.decembra tiesas sēdes protokola *(lietas 2.sējuma 180.-185.lapa)* satura secināms, ka /pers. O/ sniegtās liecības ir vispārīgas un nesniedz konkrētu priekšstatu par darījumu norisi starp pieteicēju un SIA „Lib Lat". /pers. O/ nesniedza izskaidrojumu tam, kāpēc darījuma attaisnojuma dokumentos bija tik vispārīgas un nekonkrētas norādes par preču saņemšanas un izkraušanās vietām. Arī tiesas sēdē /pers. O/ nevarēja to precizēt. Attiecībā uz dokumentos esošajiem dažādajiem armatūru numuriem /pers. O/ norādīja, ka dažāda veida armatūrām tika piešķirti dažādi kodi, ka šie kodi varēja atšķirties, piemēram, ja armatūrām bija dažādi diametri. Kas attiecas uz izskatāmo gadījumu, /pers. O/ nesniedza izskaidrojumu tam, kāpēc faktūrrēķinā un preču pavadzīmē atšķīrās armatūru numuri, pieņemot, ka tika pārvadāta viena un tā pati prece. Tāpat /pers. O/ nevarēja paskaidrot, ar kādu transportlīdzekli tika pārvadāta konkrētā armatūra, kuru uzņēmumu transportlīdzekļi tika izmantoti šī pakalpojuma nodrošināšanai, kuras personas veica pārvadāšanu.

/pers. O/ nesniedza izskaidrojumu tam, kāpēc 2011.gada 1.marta pavadzīme nav parakstīta, un noliedza, ka uz 2011.gada 25.februāra faktūrrēķina atrodas viņa paraksts. Tāpat no /pers. O/ sniegtajām liecībām nav iespējams konstatēt, ar kādām SIA „Tilpums" amatpersonām viņš bija kontaktējies, lai nodrošinātu darījumu norisi.

Izvērtējot /pers. L/ pirmās instances tiesā sniegtās liecības, apgabaltiesa konstatē, ka, kaut arī /pers. L/ apliecināja pieteicējas darījumu ar SIA „Lib Lat", viņš noliedza kontaktēšanos ar /pers. O/, kas tajā laikā bija vienīgais SIA „Lib Lat" darbinieks.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka nav iespējams izsekot strīdus darījuma norisei, proti, nav saprotams, kādas tieši preces pieteicēja ir iegādājusies no SIA „Lib Lat", kur minētās preces tika saņemtas un izkrautas, ar kādu transportlīdzekli minētās preces tika pārvadātas, ņemot vērā, ka SIA „Lib Lat" pašai nepiederēja transportlīdzekļi.

Kā ir atzinusi Augstākā tiesa, katrs no minētajiem darījumu faktiskās neesības pierādījumiem atsevišķi vēl varētu būt apstrīdams no nodokļu maksātāja viedokļa, taču, izvērtējot situāciju kopumā, gandrīz neiespējama ir visu šo apstākļu nejauša sakritība (*sk. Augstākās tiesas 2012.gada 31.augusta sprieduma lietā Nr. SKA-250 6.punktu*).

Vērā ņemami arī apstākļi, ka SIA „Lib Lat" iesniegtajā 2011.gada pārskatā nav norādīta aktīvu (pamatlīdzekļi, krājumi) esība uzņēmējdarbības veikšanai un ka SIA „Lib Lat" 2011.gada 22.augustā tika izslēgta no dienesta ar PVN apliekamo personu reģistra sakarā ar PVN deklarāciju neiesniegšanu.

Ievērojot minēto, apgabaltiesa atzīst, ka iestāde ir pamatoti apšaubījusi pieteicējas un SIA „Lib Lat" darījuma faktisko esību.

[15] Kā ir atzīts administratīvo tiesu praksē, ja tiek konstatēts, ka lietā ir tikuši noformēti dokumenti par nenotikušiem darījumiem, šāda personu rīcība ir atzīstama par ļaunprātīgu. Turklāt tādos apstākļos ir loģiski arī secināt, ka pieteicēja nevarēja nezināt, ka ir iesaistīta nodokļu krāpšanas shēmā.

Proti, kā ir norādījusi Augstākā tiesa, tā kā labticīga darījuma dokumentu noformēšana par neesošu pakalpojumu ir grūti iedomājama, ir prezumējama pieteicējas apzināta rīcība, tādēļ detalizēta nodokļu maksātāja (pieteicējas) ļaunprātības pamatošana šādos gadījumos nav nepieciešama *(sk. Augstākās tiesas 2015.gada 17.jūnija sprieduma lietā Nr.SKA-536/2015 7.punktu)*.

[16] Ņemot vērā minēto, apgabaltiesa atzīst, ka pieteicējas pieteikums par Lēmuma atcelšanu ir noraidāms.

Rezolutīvā daļa

Pamatojoties uz Administratīvā procesa likuma 307.pantu un 309.pantu, Administratīvā apgabaltiesa

nosprieda:

Noraidīt SIA „Tilpums" pieteikumu par Valsts ieņēmumu dienesta 2013.gada 5.septembra lēmuma Nr.22.8/L-21666 atcelšanu.

Spriedumu var pārsūdzēt Augstākās tiesas Administratīvo lietu departamentam viena mēneša laikā no sprieduma sastādīšanas dienas, iesniedzot kasācijas sūdzību Administratīvajā apgabaltiesā.

Tiesnesis referents *(paraksts)* M.Birzgalis

Tiesneses *(paraksts)* S.Gintere

(paraksts) L.Paegļkalna